



Nota Técnica SEI nº 5658/2026/MF

Assunto: **Orientação para o Registro Contábil dos Ajustes Negativos de Transferências ao Fundeb.**

Sr. Subsecretário,

SUMÁRIO EXECUTIVO

1. Esta Nota Técnica tem por objeto orientar os entes federados acerca do procedimento adequado para os registros contábeis dos ajustes negativos de transferências da complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).
2. Por meio do Ofício nº 13898/2026/Cgfse/Digef-FNDE, o FNDE encaminhou a Nota Informativa nº 349/2026, com solicitação de manifestação orientativa da Secretaria do Tesouro Nacional em razão de sua competência para a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas, nos termos do § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).
3. Em razão de as questões relativas à utilização dos recursos da educação e à apuração dos indicadores do Fundeb extrapolarem o escopo estritamente contábil, a STN solicitou, por meio do Ofício SEI no. 34579/2026/MF, manifestação do FNDE acerca da possibilidade de utilização de recursos da MDE para custeio das restituições e sobre a forma de evidenciação dessas despesas para fins de apuração dos limites legais e constitucionais.
4. Em resposta, o FNDE manifestou-se novamente por meio do Ofício n. 17173/2026/Cgfse/Digef-FNDE no sentido de orientar que o montante do ajuste que exceda a arrecadação da respectiva fonte de recursos correspondente às complementações da União ao Fundeb (VAAF, VAAT ou VAAR) deverá ser custeada com recursos da Fonte de Recursos 500, vinculados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE).
5. Ademais, orientou que em razão da inexistência, no exercício de 2026, de campo específico no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Anexo 8 do RREO) para evidenciação dessas despesas de ressarcimento, propõe-se, **em caráter excepcional para o exercício de 2026**, que tais despesas sejam registradas na linha correspondente ao **"Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos"**, constante do quadro **"APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL"** do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e que este registro deve obrigatoriamente ser acompanhado de nota explicativa.
6. Nesse contexto e sob a ótica estritamente contábil-orçamentária, observado o disposto no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, no âmbito da administração pública a dedução de receita orçamentária é o procedimento padrão a ser utilizado para restituição de receitas recebidas a maior ou indevidamente, inclusive quando a restituição ocorrer em exercício posterior ao da arrecadação da receita e que, não havendo saldo de arrecadação o suficiente no exercício para tal do mesmo tipo de receita, a restituição deve ocorrer como despesa orçamentária de indenizações e restituições.
7. Por fim, o entendimento de que essas despesas devem ser consideradas para fins do limite mínimo de aplicação em MDE deverá ser apresentada pelo próprio FNDE, órgão competente para avaliação

dos limites constitucionais em educação.

PRELIMINARES

8. Cabe esclarecer que compete à Secretaria do Tesouro Nacional - STN, na qualidade de órgão central de contabilidade da União, a edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas, de acordo com o art. 50, § 2º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF.

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes: [...]

§2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

9. Outra atribuição conferida pela LRF à STN, também na qualidade de órgão central de contabilidade da União, é o recebimento e divulgação de dados contábeis, orçamentários e fiscais dos entes da Federação, conforme dispõem o art. 48, § 2º da LRF.

Art. 48 São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos. [...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.

10. A identificação da STN como órgão central de contabilidade da União consta no inciso I do art. 17 da Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. E, no Regimento Interno da STN, as competências relacionadas aos dispositivos da LRF citados são conferidas à Coordenação-Geral de Normas de contabilidade Aplicadas à Federação.

Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001:

Art. 17 Integram o Sistema de Contabilidade Federal: I – a Secretaria do Tesouro Nacional, como órgão central; Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.

11. Cumpre registrar que a atribuição de edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas é exercida notadamente por meio do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP, e do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, em que são apresentadas, respectivamente, as regras para a aplicação da contabilidade no setor público e para a elaboração dos demonstrativos fiscais exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal -LRF (Lei Complementar nº 101/2000).

12. O cumprimento das atribuições previstas no § 2º do art. 48 da LRF ocorre por meio do envio dos dados ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Siconfi, conforme dispõe a Portaria nº 642, de 20 de setembro de 2019.

CONTEXTUALIZAÇÃO

13. O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) informou ao Tesouro Nacional através de e-mail que órgão tem recebido questionamentos dos entes da Federação declarantes do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE) acerca do procedimento adequado para os registros contábeis dos ajustes negativos (restituições) de transferências da complementação da União ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB).

14. Informou também que a realização do ajuste das modalidades de complementação do FUNDEB, após o período de fechamento das demonstrações contábeis, decorre de determinação expressa da Lei nº 14.113/2020, conforme art. 16, §3º, transcrito a seguir:

§ 3º O valor da complementação da União, nos termos do art. 5º desta Lei, em função da diferença, a maior ou a menor, entre a receita estimada para o cálculo e a receita realizada do exercício de referência, será ajustado, no primeiro quadrimestre, em parcela única, do exercício imediatamente subsequente e debitada ou creditada à conta específica dos Fundos, conforme o caso.

15. Tendo em vista a necessidade de se orientar os seus jurisdicionados sobre os procedimentos contábeis referentes aos ajustes referentes à complementação do FUNDEB, por meio do Ofício nº 13898/2026/Cgfse/Digef-FNDE, o FNDE encaminhou a Nota Informativa nº 349/2026, com solicitação de manifestação da Secretaria do Tesouro Nacional em razão de sua competência para a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas, nos termos do § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), quanto aos seguintes aspectos:

- a) É possível realizar a dedução da receita ao longo do exercício, à medida que ocorram novos ingressos da mesma receita, até a compensação integral do ajuste negativo, inclusive quando o valor do ajuste superar a arrecadação disponível no momento de sua efetivação?
- b) Na ausência de receita da mesma complementação passível de compensação, qual deve ser o procedimento contábil aplicável ao valor remanescente do ajuste negativo e qual a fonte de recursos mais adequada para suportar eventual despesa de restituição?
- c) Quais os impactos dos ajustes negativos das complementações da União ao Fundeb na apuração dos percentuais mínimos de aplicação dos recursos do Fundo, previstos nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 14.113, de 2020?
- d) Como os ajustes negativos e eventuais despesas de restituição deles decorrentes devem ser evidenciados nos demonstrativos fiscais e nos indicadores acompanhados pelo SIOPE?
- e) Há possibilidade de criação ou utilização de classificação de despesa que permita combinar o elemento de despesa 93 – Indenizações e Restituições com o Grupo de Natureza da Despesa 1 – Pessoal e Encargos Sociais ou com a Categoria Econômica 4 – Despesas de Capital, para fins de apuração dos limites previstos nos arts. 26 e 27 da Lei nº 14.113, de 2020?

16. Preliminarmente, cabe esclarecer que a competência do Tesouro Nacional se restringe à orientação contábil, financeira, orçamentária e fiscal não se caracterizando como os limites de FUNDEB e MDE devem ser cumpridos a partir do roteiro contábil estabelecido. Assim, por limitação de competência, esta Nota Técnica busca responder às questões ‘a’; ‘b’ e ‘e’, uma vez que as perguntas ‘c’ e ‘d’ devem ser objeto de esclarecimento pelo próprio FNDE.

ANÁLISE

17. Conforme disposto no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, no âmbito da administração pública, a dedução de receita orçamentária é o procedimento padrão a ser utilizado para restituição de receitas recebidas a maior ou indevidamente, inclusive quando a restituição ocorrer em exercício posterior ao da arrecadação da receita.

18. O item 3.6.1 da Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público dispõe da forma a seguir.

Restituições de Receitas Orçamentárias

Depois de reconhecidas as receitas orçamentárias, podem ocorrer fatos supervenientes que ensejem a necessidade de restituições, devendo-se registrá-los como dedução da receita orçamentária, possibilitando maior transparência das informações relativas à receita orçamentária bruta e líquida.

(...)

Portanto, com o objetivo de possibilitar uma correta consolidação das contas públicas de todos os entes, nacional e por esfera de governo, deve-se proceder à restituição de receitas orçamentárias recebidas em qualquer exercício por dedução da respectiva natureza de receita orçamentária.

Faz-se ressalva apenas para o caso de restituição de receitas consideradas extintas – aquelas cujo fato gerador da receita orçamentária não representa mais situação que gere arrecadações para o ente. Para as rendas extintas no decorrer do exercício, deve ser utilizado o mecanismo de dedução até o montante de receita orçamentária passível de compensação, e apenas o valor que ultrapassar o saldo da receita a deduzir deve ser registrado como despesa orçamentária do exercício. E, para rendas extintas em exercícios anteriores, deve-se registrar a devolução integralmente como despesa orçamentária do exercício.

19. Dessa forma, como regra, a restituição de receita orçamentária de recursos da complementação da União ao Fundeb, mesmo que a receita tenha sido recebida em exercícios anteriores, deve ser registrada como dedução da respectiva receita arrecadada no exercício da restituição, ou seja, da receita referente ao mesmo tipo de complementação ao Fundeb recebida.

20. Caso não ocorra arrecadação da mesma receita no exercício de restituição, essa restituição deve ser registrada como despesa com indenizações e restituições (elemento de despesa 93 – Indenizações e Restituições).

21. Além disso, na situação em que ocorra arrecadação da mesma receita no exercício de restituição, mas o valor arrecadado seja insuficiente para a dedução do valor total a ser restituído, deverá ser feita a dedução da receita até o limite do valor arrecadado e o somente o restante deverá ser registrado como despesa orçamentária.

22. Esclarece-se que atualmente existem três tipos de complementação da União ao Fundeb e que para cada tipo de transferência há uma classificação por natureza da receita (NR) e por fonte de recursos (FR) específica, conforme abaixo apresentado:

- Transferências de Recursos de Complementação da União ao Fundeb – VAAT – NR: 1.7.1.5.50.0.0 e FR: 542
- Transferências de Recursos de Complementação da União ao Fundeb – VAAF – NR: 1.7.1.5.51.0.0 e FR: 541
- Transferências de Recursos de Complementação da União ao Fundeb – VAAR – NR: 1.7.1.5.52.0.0 e FR: 543

23. Portanto, para o registro de dedução da receita, deve-se observar se há arrecadação do mesmo tipo de receita no exercício em que se está efetuando a restituição.

24. Dessa forma, nas situações em que exista arrecadação da mesma receita objeto da restituição, seja no valor total ou parcial, devem ser realizados os lançamentos a seguir:

Natureza de Informação: Orçamentária
D 6.2.1.3.9.xx.xx – (-) Outras Deduções da Receita Realizada
C 6.2.1.1.x.xx.xx – Receita a Realizar
NR e FR da receita deduzida

25. Quando não houver arrecadação da mesma receita orçamentária objeto da restituição, deverá ser executada despesa orçamentária com a classificação de natureza da despesa (ND): 3.3.90.93.XX INDENIZAÇÕES E RESTITUIÇÕES, com seu desdobramento, quando houver.

26. Ressalta-se que para envio das informações ao Siconfi por meio da MSC, o rol de ND que integra o Anexo II da Portaria STN nº 642/2019 (Leiaute da MSC) apresenta a classificação 3.3.90.93.02 – RESTITUIÇÕES para que se faça o “de-para” no envio.

27. No tocante ao registro de natureza patrimonial, deverá ser registrada a respectiva Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) com restituições, como destacado a seguir:

Natureza de Informação: Patrimonial

D – 3.9.9.6.4.xx – Indenizações, Restituições e Ressarcimentos

C - 1.1.1.x.x.xx.xx - Caixa e Equivalentes de Caixa

FR da receita deduzida ou da execução da despesa

28. Quanto aos aspectos relacionados à utilização dos recursos da educação, à apuração dos limites constitucionais e legais e aos indicadores acompanhados pelo SIOPE, são de competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), órgão responsável pela operacionalização e pelo acompanhamento do Fundeb. Assim, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) solicitou esclarecimentos por meio do Ofício SEI nº 34579/2026/MF, os quais foram prestados pelo FNDE no Ofício nº 17173/2026/Cgfse/Digef-FNDE, cujos entendimentos são transcritos a seguir:

3. Nesse sentido, manifesta-se nos seguintes termos:

I - até o limite da arrecadação, no exercício de referência, da respectiva fonte de recursos correspondente às complementações da União ao Fundeb (VAAF, VAAT ou VAAR), o ajuste negativo deve ser registrado mediante dedução da receita da respectiva fonte de recursos, em consonância com os procedimentos previstos atualmente no MCASP;

II - quando o valor do ajuste negativo exceder a arrecadação da respectiva fonte de recursos no exercício, sugere-se que o montante excedente deverá ser registrado como despesa de ressarcimento, custeada com recursos da Fonte de Recursos 500, vinculados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE).

*4. Em razão da inexistência, no exercício de 2026, de campo específico no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Anexo 8 do RREO) para evidenciação dessas despesas de ressarcimento, propõe-se, **em caráter excepcional para o exercício de 2026**, que tais despesas sejam registradas na linha correspondente ao **"Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos"**, constante do quadro **"APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL"** do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO).*

*5. Adicionalmente, nessa situação, **recomenda-se que o ente federado registre obrigatoriamente nota explicativa no referido demonstrativo**, informando o valor correspondente às despesas de ressarcimento e esclarecendo que se trata de **ajuste negativo das complementações da União ao Fundeb referente ao exercício de aaaa**, conferindo transparência aos registros e permitindo a adequada interpretação dos demonstrativos fiscais.*

29. Assim, conforme orientação do FNDE acima apresentada, no caso de não haver receita recebida no exercício passível de compensação por dedução, a despesa com restituição de receitas das complementações da União deverá ser custeada com Recursos não Vinculados de Impostos (FR 500).

30. Ainda nos termos do Ofício nº 17173/2026/Cgfse/Digef-FNDE, tais despesas deverão ser registradas na linha correspondente ao "Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos", constante do quadro "APURAÇÃO DAS DESPESAS PARA FINS DE LIMITE MÍNIMO CONSTITUCIONAL" do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) no exercício de 2026, em

razão da ausência de campo específico no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (Anexo 8 do RREO).

31. Adicionalmente, o ente federado deverá obrigatoriamente registrar o fato em nota explicativa ao referido demonstrativo, informando o valor correspondente às despesas de ressarcimento e esclarecendo que se trata de ajuste negativo das complementações da União ao Fundeb, com identificação do exercício ao qual o ajuste se refere, conferindo transparência aos registros e permitindo a adequada interpretação dos demonstrativos fiscais.

32. Ademais, entendendo o FNDE que tais despesas podem ser computadas para fins de apuração dos gastos em MDE, para fins de envio dos dados por meio da Matriz de Saldos Contábeis – MSC, a forma de identificação definida pelo ente deverá ser associada à informação complementar Código de Acompanhamento da Execução Orçamentária (CO) 1001 - Identificação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.

33. A nota informativa solicita ainda a avaliação quanto à possibilidade de se fazer a dedução de receita até o final do exercício, considerando eventual ingresso de receitas nas fontes e naturezas respectivas ao longo do ano para o registro do ajuste por meio de dedução.

34. No entanto, considerando que a legislação (Lei 14.113, art. 16, § 3º) determina que o ajuste deve ser realizado no primeiro quadrimestre do exercício subsequente, contabilmente não há possibilidade de se aguardar o ingresso de receitas até o final do exercício para que seja feita a dedução, portanto, o registro da despesa orçamentária deve ser efetuado no momento do ajuste.

35. Quanto à possibilidade de combinação do elemento de despesa 93, referente à despesa de indenização e restituição, com os grupos de natureza 1 - Despesa com pessoal ou com a categoria econômica 4 – Despesas de capital, também citada na nota informativa, esclarece-se que, quanto à categoria econômica, a despesa com restituição deve observar a classificação por natureza da receita do recurso recebido. Como as transferências de Complementação ao Fundeb são receitas classificadas como transferências correntes, a despesa de restituição deverá ser classificada como despesa corrente. Além disso, não há possibilidade de combinação do elemento de despesa 93 com o grupo de natureza 1 - Despesa com pessoal, pois as restituições não são consideradas despesa com pessoal, mas sim, outras despesas correntes.

CONCLUSÃO

36. Conclui-se que, como regra, a restituição de receita orçamentária de recursos da complementação da União ao Fundeb, mesmo que recebida em exercícios anteriores, deve ser registrada como dedução da respectiva receita até o limite do montante arrecadado no exercício da restituição, ou seja, da receita referente ao mesmo tipo de complementação ao Fundeb recebida.

37. Caso não ocorra arrecadação da mesma receita no exercício de restituição, ou o saldo até o momento da restituição seja insuficiente, essa restituição deve ser registrada como despesa com indenizações e restituições, com a classificação de natureza da despesa (ND) 3.3.90.93.

38. Conforme orientação do FNDE constante do Ofício nº 17173/2026/Cgfse/Digef-FNDE, o montante do ajuste negativo que não puder ser compensado mediante dedução da receita da respectiva complementação deverá ser custeado com recursos da Fonte de Recursos 500 – Recursos não Vinculados de Impostos destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE).

39. Excepcionalmente no exercício de 2026, tais despesas deverão ser evidenciadas na linha "Total das despesas de MDE custeadas com recursos de impostos" do Anexo 8 do RREO, acompanhadas da correspondente nota explicativa.

40. A definição quanto aos efeitos dessas despesas na apuração dos limites constitucionais e legais da educação, inclusive quanto à sua eventual consideração para fins de cumprimento do limite mínimo de aplicação em MDE, compete ao FNDE. Caso o FNDE considere tais despesas aptas a compor a apuração do MDE, para possibilitar adequada identificação dessas despesas nos sistemas contábeis e fiscais, recomenda-se que os entes federativos adotem mecanismo específico de identificação e o associem, quando do envio da MSC, ao Código de Acompanhamento da Execução Orçamentária (CO) 1001 – Identificação das despesas

com manutenção e desenvolvimento do ensino.

41. Por fim, esclarece-se que não há amparo normativo-contábil para postergar o reconhecimento contábil da restituição até eventual ingresso futuro de receitas da mesma natureza. Eventuais parcelas não passíveis de compensação por dedução da receita devem ser reconhecidas tempestivamente como despesa orçamentária e correspondente variação patrimonial diminutiva, observando-se os princípios e normas aplicáveis à contabilidade pública.

ENCAMINHAMENTO

42. Em atenção ao Ofício nº 13898/2026/Cgfse/Digef-FNDE, propõe-se o envio da presente Nota Técnica ao FNDE e, adicionalmente, propõe-se a ampla divulgação à Federação, visando orientar quanto aos procedimentos de registro e evidenciação dos ajustes negativos de transferências ao Fundeb.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

WASHINGTON NUNES LEITE JÚNIOR

Gerente de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

Documento assinado eletronicamente

ANA KAROLINA ALMEIDA DIAS

Coordenadora de Normas Contábeis e Fiscais da Federação, Substituta

De acordo. Encaminhe-se ao Sr. Subsecretário de Contabilidade Pública.

Documento assinado eletronicamente

ALEX FABIANE TEIXEIRA

Coordenador-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação

Aprovo.

Documento assinado eletronicamente

HERIBERTO HENRIQUE VILELA DO NASCIMENTO

Subsecretário de Contabilidade Pública



Documento assinado eletronicamente por **Ana Karolina Almeida Dias, Coordenador(a) Substituto(a)**, em 31/07/2026, às 12:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Washington Nunes Leite Junior**, **Gerente**, em 31/07/2026, às 12:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Alex Fabiane Teixeira**, **Coordenador(a)-Geral**, em 31/07/2026, às 15:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Heriberto Henrique Vilela do Nascimento**, **Subsecretário(a)**, em 31/07/2026, às 15:27, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **63256815** e o código CRC **9362CC5D**.
